



Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală

Directia Generală a Finanțelor

Decizia nr. _____ / _____ 2010,
privind soluționarea contestației introdusă de SC SRL
din Slatina, județul Olt, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Olt sub nr.

Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Olt, reîncadrat în funcția publică de conducere prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1478/25.05.2010, Având în vedere actele și lucrările dosarului, s-au reținut următoarele:

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Olt sub nr., Societatea comercială cu răspundere limitată cu sediul în Slatina, str., județul Olt, a solicitat reluarea procedurii de soluționare a contestație formulată împotriva măsurilor dispuse prin decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală și raportul de inspecție fiscală nr., suspendată prin decizia nr., deoarece prin decizia penală nr., Tribunalul Olt a respins ca nefondat recursul declarat de DGFP Olt împotriva sentinței penale nr pronunțată de judecătoria Slatina în dosarul nr..

Decizia penală nr. este definitivă.

Suma care face obiectul contestației este de lei, reprezentând:

- impozit pe profit lei;
- majorări de întârziere impozit pe profit lei;
- impozit pe venit microîntreprinderi lei;
- majorări de întârziere impozit pe venit microîntreprinderi lei;
- TVA lei;
- majorări de întârziere TVA lei;
- impozit pe venit dividende lei;
- majorări de întârziere impozit pe venit dividende lei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 214 alin. (3) din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Olt este competentă să reia procedura de soluționare a cauzei.

I. Societatea comercială cu răspundere limitată cu în Slatina, str., județul Olt, contestă suma de lei cu componența și specificația de mai sus invocând în susținerea cauzei următoarele considerente :

1. În perioada verificată, unitatea a desfășurat activitatea de “ comerț cu amănuntul a cărților”, din care în sistem de conșignație aproximativ 80%, precum și “ servicii de internet ”, evidența contabilă fiind asigurată de o terță persoană.

Refacerea evidenței contabile într-un timp extrem de scurt, pentru revizuirea contabilității pe o perioadă de 5 ani, precum și sugestiile efectuate de organele de control cu privire la înregistrarea în contabilitate a facturilor de vânzare emise către clienți, încasate pe baza de chitanță, a condus la înregistrarea eronată în contabilitate a veniturilor pentru care au fost emise facturi, încasate pe bază de chitanță, în felul acesta au fost înregistrate de două ori veniturile din vânzarea cu amănuntul, respectiv pe bază de monetar cât și pe bază de factură, fapt care a generat la descărcarea de gestiune, pe baza programului de contabilitate utilizat, o valoare mai mare decât mărfurile din gestiune, respectiv la nivelul vânzărilor înregistrate cu ocazia revizurii contabilității, cheltuieli care au fost considerate nedeductibile fiscal la calcularea profitului imposibil. Deși au constatat prezentarea în mod denaturat a contului de „ mărfuri ” (371) în balanța de verificare refăcută, respectiv un sold creditor la data de 30.09.2007 în sumă de lei,

organele de control nu au efectuat nicio analiză asupra faptului că volumul mărfurilor din gestiune, din care se putea ușor constata, înregistrarea eronată a acestora, având în vedere că volumul vânzărilor a fost mai mare decât mărfurile din gestiune, fapt care a generat și descărcarea gestiunii de marfă în mod eronat.

Se face precizarea că, potrivit regulilor contabile care au guvernat perioada verificată, pentru unitățile cu amănuntul, „ MONETARUL ” reprezintă documentul de înregistrare a veniturilor în contabilitate, respectiv art. 3 alin. (1) din OMF nr. 2055/1998 dat în aplicarea HG 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, respectiv „ Toate unitățile din comerțul cu amănuntul vor utiliza, pentru înregistrarea veniturilor, formularul cu regim special „ Monetar ”, prezentat în anexa nr. 1, aprobat prin OMF nr. 970/1998 (alineat abrogat de la 23 noiembrie 2005 prin art. 7 pct. 3 din Ordinul 1714/2005)”, în felul acesta veniturile înregistrate pe baza facturilor pentru care s-a emis chitanță, au fost înregistrate și pe bază de monetare, dublându-se înregistrarea veniturilor în contabilitate care au generat calcularea de impozite și taxe suplimentare și denaturarea funcțiilor conturilor, conturile de mărfuri având solduri creditoare, situație care nu concordă cu balanțele de verificare întocmite înainte de revizuirea datelor din contabilitate.

Ori este evident că, pentru facturile emise la solicitarea beneficiarilor, încasate pe bază de chitanță, având în vedere normele menționate mai sus, aceste încasări zilnice pe bază de chitanță au fost cuprinse în Monetarele întocmite zilnic, pe baza căruia vânzătorul proceda la predarea banilor din vânzări, pentru înregistrarea în casieria unității și în contabilitate.

Monetarul, potrivit normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, servește ca:

- document justificativ pentru evidențierea la sfârșitul zilei a numerarului existent în casierie, corespunzător mărfurilor comercializate;
- document justificativ de înregistrare în contabilitate;
- document justificativ pe baza căruia se predă numerarul încasat prin casă de către casier la casieria centrală a agentului economic, neexistând o altă modalitate legală de predare a sumelor rezultate din vânzarea cu amănuntul a mărfurilor.

2. Având în vedere că unitatea a desfășurat comerț cu amănuntul a cărților, în sistem de consignație, în procent de aproximativ 80%, cu ocazia refacerii contabilității nu s-a avut în vedere că pentru mărfurile vândute, achiziționate în regim de consignație, pentru care nu au fost emise facturi către furnizori la sfârșitul perioadei în care au fost realizate vânzările, aceste mărfuri să fie înregistrate în contabilitatea patrimonială în contul 408 „Furnizori-facturi de sosit”, și descărcarea acestora din conturi extrabilanțiere, în felul acesta justificându-se și cheltuiala aferentă mărfurilor vândute, pe care organele de control au exclus-o la determinarea profitului impozabil.

3. Estimarea veniturilor aferente facturilor constatate ca fiind lipsă, s-a constatat că nu corespunde realității, având în vedere că, pe de o parte mai multe facturi din cele menționate de organele de control au fost înregistrate în contabilitate, exemple: Factura este înregistrată în registrul jurnal la poz. 19 din 03.01.2003(fila 48); Facturile sunt înregistrate în registrul jurnal la poz. 284 și 285 din 23.12.2003(fila47), etc. Iar, pe de altă parte o serie de facturi au fost anulate: exemple: (fila 46); factura (fila 45); 29 facturi sunt anulate într-un carnet de facturi(fila 44); factura (fila 43); factura (fila 42); factura (fila 41); 18 facturi au fost înregistrate în contabilitate(fila 49-50). De asemenea au fost menționate unele facturi care nu fac parte din seriile de facturi ridicate de societate și menționate în anexa nr. 1 la raportul de inspecție fiscală. Exemple: facturile.

La calculul impozitului pe profit aferent veniturilor estimate nu s-au luat în considerare cheltuielile estimate aferente acestor venituri.

4. Cu privire la impozitul pe dividende se precizează că societatea nu a repartizat profitul net din perioada 2002-2006, acesta regăsindu-se în evidența contabilă ca nerepartizat, fiind evidențiat în contul 117 “rezultatul reportat” potrivit datelor rezultate din bilanțurile contabile. La sugestia organelor de control, pentru că existau ridicate avansuri de trezorerie, societatea a înregistrat în luna august 2007 soldul contului 117 în sumă de lei în contul dividendelor de plătit, deși nu există o hotărâre a asociatului în acest sens și această sumă nu reprezintă dividend, deoarece societatea, pe perioada respectivă a efectuat investiții în sumă de peste lei, fără a

arăta și sursa acestora, ori este evident că acestea au fost efectuate pe seama rezultatelor financiare ale societății, în lipsa unor credite pentru investiții sau alte surse pentru finanțarea acestora. În concluzie, profitul net nerepartizat pe perioada 2002-2006, nu poate fi repartizat în contul dividendelor și nici nu a existat o hotărâre pentru constituirea acestora.

În consecință nu a existat o bază legală pentru stabilirea impozitului pe dividende.

Pentru considerentele arătate, SC SRL Slatina solicită admiterea contestației și anularea obligațiilor de plată stabilite urmare inspecției fiscale incheiată la data de.

II. Inspecția fiscală finalizată prin Raportul de inspecție fiscală nr. în baza căruia a fost emisă decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, a avut drept obiectiv verificarea modului de constituire, înregistrare, declarare și virare a impozitelor, taxelor, fondurilor speciale și contribuțiilor datorate bugetului general consolidat.

Urmare verificării efectuate, au fost stabilite în sarcina SC SRL obligațiile bugetare care fac obiectul contestației.

III. Din analiza actelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei în raport cu prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Societatea comercială cu răspundere limitată cu în Slatina, str., jud. Olt este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului Olt sub nr. și posedă codul unic de înregistrare RO.

Suma care face obiectul cauzei este de lei, cu componența menționată anterior.

Inspecția fiscală finalizată prin decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală și raportul de inspecție fiscală nr. au avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, înregistrare, declarare și virare la bugetul de stat a obligațiilor fiscale la SC SRL.

Urmare inspecției fiscale au fost stabilite în sarcina petentei obligațiile fiscale care fac obiectul cauzei.

Societatea comercială cu răspundere limitată cu în Slatina, str., jud. Olt a fost programată pentru inspecția fiscală începând cu data de, prilej cu care s-a constatat că societatea nu a întocmit evidență contabilă pentru perioada 2002-2007, fiind încălcate prevederile legii contabilității nr. 82/1991. A fost întocmit procesul-verbal nr. și s-a solicitat organelor abilitate ale M.A.I să verifice dacă sunt întrunite condițiile de evaziune fiscală conform legii nr. 241/2005.

La data de 03.08.2007 a început inspecția fiscală și s-a constatat că agentul economic nu a dus la îndeplinire dispozițiile trasate de organele fiscale prin procesul-verbal nr., fapt pentru care a fost întocmit procesul-verbal nr. prin care a fost prelungit termenul de refacere a evidenței contabile, iar contribuabilul a fost sancționat contravențional.

Prin procesul-verbal nr. a fost prelungit termenul de refacere a evidenței contabile și a fost aplicată sancțiunea contravențională prevăzută de art. 219 alin.(1) lit. e) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Inspecția fiscală propriu-zisă a început la data de 15.10.2007.

Perioada supusă inspecției fiscale a fost 01.09.2002 – 30.09.2007.

Impozit pe profit.

Potrivit evidenței contabile, la 31.12.2002 operatorul economic a realizat venituri totale de lei, depășind plafonul de 100.000 euro și a devenit plătitor de impozit pe profit de la 01.01.2003 conform OG nr. 24/2001, privind impunerea microîntreprinderilor, deși în evidența contabilă a înregistrat impozit pe venit microîntreprinderi.

Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile, potrivit art. 7 din Legea nr. 414/2002 privind Impozitul pe profit și art. 19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

„ART. 19

Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Cheltuielile sunt considerate deductibile numai dacă sunt realizate în scopul realizării de venituri, conform art. 9 din Legea nr. 414/2002 privind Impozitul pe profit și art. 21 alin.(1) Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

„ART. 21

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

În conformitate cu prevederile legale citate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de impozit pe profit pentru perioada 01.01.2003-30.09.2007 de lei și au fost calculate majorări de întârziere de lei.

Totodată, organele de inspecție fiscală au reținut că la finele fiecărui trimestru din anii fiscali verificați, soldul contului 371 – mărfuri - este creditor deoarece au fost înregistrate în contabilitate cheltuieli care nu au la bază un document justificativ prin care să facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune a mărfurilor, după caz, respectiv înregistrarea pe cheltuieli a costului mărfurilor vândute, fără înregistrarea documentului de proveniență a mărfurilor.

Agentul economic nu a făcut dovada provenienței mărfurilor prin documente fiscale de intrare care să fie înregistrate în contabilitate, motiv pentru care o parte din cheltuielile cu costul mărfii au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, conform art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

A fost calculat un impozit pe profit suplimentar de lei și majorări de întârziere de lei.

La inventarierea documentelor cu regim special, s-a constatat că petenta nu justifică un număr de 223 facturi fiscale.

În conformitate cu prevederile art. 67(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere și au stabilit o diferență suplimentară de lei și majorări de întârziere de lei.

„ART. 67

Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”

Majorările de întârziere au fost calculate potrivit art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Taxa pe valoarea adăugată.

Pentru perioada septembrie 2002 – septembrie 2007, organele de inspecție fiscală au constatat că există neconcordanță între evidența contabilă și deconturile de TVA depuse la organul fiscal teritorial.

Potrivit articolului 82 alin.(3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, SC ATENEU SRL avea obligația de a completa declarațiile fiscale prin înscrierea corectă, completă și cu bună credință informațiile prevăzute de formular, corespunzător situației sale fiscale.

„ART. 82

Forma și conținutul declarației fiscale

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.”

Petenta nu a completat în mod corect și complet deconturile de TVA, corespunzător situației sale fiscale, încălcând prevederile legale citate mai sus.

Pentru acest fapt, organele de inspecție fiscală au constituit o diferență de TVA de lei și majorări de întârziere de lei.

La inventarierea documentelor cu regim special, s-a constatat că petenta nu justifică un număr de 286 facturi fiscale.

În conformitate cu prevederile art. 67(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere și au stabilit o diferență suplimentară de lei și majorări de întârziere de lei.

„ART. 67

Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”

Majorările de întârziere au fost calculate potrivit art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Impozit pe veniturile microîntreprinderilor.

Conform actelor administrative fiscale contestate impozitul pe veniturile microîntreprinderilor și accesoriile aferente contestate au fost constituite de organele de inspecție fiscală din cauza declarării eronate a acestei obligații bugetare și prin estimarea bazei de impunere pentru un număr de 63 facturi fiscale constatate lipsă la inventarierea formularelor cu regim special.

Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor se constituie prin aplicarea cotei de 1,5% asupra sumei totale a veniturilor trimestriale obținute din orice sursă, respectiv asupra veniturilor înscrise în contul de profit și pierderi pentru microîntreprinderi, potrivit articolului 5 alin.(1) din OG nr.247/2001 privind impunerea microîntreprinderilor:

„ART. 5

(1) Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 1,5% asupra sumei totale a veniturilor trimestriale obținute din orice sursă, respectiv asupra veniturilor înscrise în contul de profit și pierderi pentru microîntreprinderi.”

Potrivit articolului 82 alin.(3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, SC ATENEU SRL avea obligația de a completa declarațiile fiscale prin înscrierea corectă, completă și cu bună credință informațiile prevăzute de formular, corespunzător situației sale fiscale.

„ART. 82

Forma și conținutul declarației fiscale

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.”

Petenta nu a completat în mod corect și complet declarațiile fiscale, corespunzător situației sale fiscale, încălcând prevederile legale citate mai sus.

La inventarierea documentelor cu regim special, s-a constatat că petenta nu justifică un număr de 63 facturi fiscale.

În conformitate cu prevederile art. 67(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere.

„ART. 67

Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”

Pentru aceste motive, organele de inspecție fiscală au constituit obligațiile bugetare privind impozitul pe veniturile întreprinderilor care fac obiectul cauzei.

Majorările de întârziere au fost calculate potrivit art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Organele de inspecție fiscală au reținut că în luna august 2007 au fost ridicate dividende de 311.829 lei, reprezentând profitul net al anilor 2002 – 2006, și a fost constituit impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice de lei, care nu a fost declarat la organele fiscale teritoriale.

Impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice se calculează prin aplicarea cotei de 16% asupra veniturilor din dividende. Constituirea și reținerea impozitului pe

veniturile sub formă de dividende este obligația persoanelor juridice și se face odată cu plata dividendelor către asociați sau acționari.

„ART. 67

Reținerea impozitului din veniturile din investiții

(1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 31 decembrie a anului respectiv.”

Organele de inspecție fiscală au procedat corect și legal la stabilirea impozitului veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice și a majorărilor de întârziere aferente.

În aceste condiții, contestația formulată de SC SRL Slatina urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 211 alin.(5), art.216 și art. 70 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

DECIDE:

Art.1 Respingerea contestației formulată de SC SRL Slatina ca neîntemeiată.

Art.2 Prezenta se comunică SC SRL Slatina, Activității de Inspecție Fiscală Olt și Administrației Finanțelor Publice Slatina.

Decizia poate fi atacată la Tribunalul Județean Olt în termen de 6 luni de la data comunicării, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV

Vizat,

Șef serviciu juridic

Șef birou soluționare contestații

